Deutscher Bundestag
4. Wahlperiode

Drucksache IV/2865

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
3 — 45001 — 3017/64 IV

Bonn, den 19. Dezember 1964

An den Herrn
Präsidenten des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Handelsgesetzbuches und der Reichsabgabenordnung

mit Begründung (Anlage 1). Ich bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend sind die Bundesminister der Justiz und der Finanzen.

Der Bundesrat hat in seiner 273. Sitzung am 16. Oktober 1964 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, zu dem Entwurf wie aus der Anlage 2 ersichtlich Stellung zu nehmen. Im übrigen hat der Bundesrat gegen den Entwurf keine Einwendungen erhoben.

Die Auffassung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates ist in der Anlage 3 dargelegt.

Für den Bundeskanzler
Der Bundesminister für Arbeit und Sozialordnung

Blank

Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, 53 Bonn
Alleinvertrieb: Dr. Hans Heger, 532 Bad Godesberg, Postfach 821, Goethestraße 54, Tel. 6 35 51

Anlage 1

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Handelsgesetzbuches und der Reichsabgabenordnung

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

§ 1

Das Handelsgesetzbuch wird wie folgt geändert:

1. § 38 Abs. 2 erhält folgende Fassung:

„Er ist verpflichtet, eine mit der Urschrift übereinstimmende Wiedergabe der abgesandten Handelsbriefe (Kopie, Abdruck, Abschrift oder sonstige dauerhafte Wiedergabe des Wortlauts auf einem Schrift- oder Bildträger) zurückzubehalten."

2. In § 39 wird Absatz 3 durch die folgenden neuen Absätze 3 und 4 ersetzt:

„Bei der Aufstellung des Inventars für den Schluß eines Geschäftsjahrs bedarf es einer körperlichen Bestandsaufnahme der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt nicht, soweit durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden anderen Verfahrens gesichert ist, daß der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch ohne die körperliche Bestandsaufnahme für diesen Zeitpunkt festgestellt werden kann.

In dem Inventar für den Schluß eines Geschäftsjahrs brauchen Vermögensgegenstände nicht verzeichnet zu werden, wenn

1. der Kaufmann ihren Bestand auf Grund einer körperlichen Bestandsaufnahme oder auf Grund eines nach Absatz 3 zulässigen anderen Verfahrens nach Art, Menge und Wert in einem besonderen Inventar verzeichnet hat, das für einen Tag innerhalb der letzten drei Monate vor oder der beiden ersten Monate nach dem Schluß des Geschäftsjahrs aufgestellt ist, und

2. auf Grund des besonderen Inventars durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahrens gesichert ist, daß der am Schluß des Geschäftsjahrs vorhandene Bestand der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt ordnungsgemäß bewertet werden kann."

3. § 40 erhält folgenden Absatz 4:

„Soweit dies den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, können bei der Aufstellung des Inventars und der Bilanz

1. annähernd gleichwertige oder mit einem Mittelwert bewertbare gleichartige Vermögensgegenstände zu einer Gruppe zusammengefaßt werden,

2. Gegenstände des Anlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe des Vorratsvermögens mit einer gleichbleibenden Menge und mit einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden, wenn ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt. Jedoch ist in der Regel alle drei Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen."

4. § 41 Abs. 2 wird aufgehoben.

5. An die Stelle des § 44 treten die folgenden Vorschriften:

„§ 44

Jeder Kaufmann ist verpflichtet, die folgenden Unterlagen geordnet aufzubewahren:

1. Handelsbücher, Inventare und Bilanzen,
2. die empfangenen Handelsbriefe,
3. Wiedergaben der abgesandten Handelsbriefe,
4. Belege für Buchungen in den von ihm nach § 38 Abs. 1 zu führenden Büchern (Buchungsbelege).

Handelsbriefe sind nur Schriftstücke, die ein Handelsgeschäft betreffen.

§ 44 a

Empfangene Handelsbriefe können statt in Urschrift in der Form einer verkleinerten Wiedergabe auf einem Bildträger aufbewahrt werden, wenn das Verfahren bei der Herstellung der Wiedergabe ordnungsmäßigen Grundsätzen entspricht und dabei gesichert ist, daß die Wiedergabe mit der Urschrift übereinstimmt.

Absatz 1 gilt sinngemäß für Buchungsbelege, auch soweit ihre geordnete Ablage in einem den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden Verfahren die Führung von Büchern und Konten ersetzt.

§ 44 b

Handelsbücher sowie Inventare und Bilanzen sind zehn Jahre, empfangene Handelsbriefe, Wiedergaben der abgesandten Handelsbriefe und Buchungsbelege sieben Jahre aufzubewahren.

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluß des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Handelsbuch gemacht, das Inventar aufgestellt, die Bilanz festgestellt, der Handelsbrief empfangen oder abgesandt oder der Buchungsbeleg entstanden ist."

6. Nach § 47 wird folgende Vorschrift als § 47 a eingefügt:

„§ 47 a

Wer empfangene Handelsbriefe oder Buchungsbelege nur in Form einer verkleinerten Wiedergabe auf einem Bildträger vorlegen kann, ist verpflichtet, neben der Wiedergabe die erforderliche Anzahl ohne Hilfsmittel lesbarer Reproduktionen auf seine Kosten beizubringen. Dies gilt sinngemäß für Wiedergaben abgesandter Handelsbriefe, die nur in einer ohne Hilfsmittel nicht lesbaren Form vorgelegt werden können."

§ 2

§ 162 der Reichsabgabenordnung wird wie folgt geändert:

1. Absatz 8 erhält folgende Fassung:

„(8) Bücher, Inventare, Bilanzen, Aufzeichnungen im Sinne des Absatzes 1, empfangene Handelsbriefe, Wiedergaben der abgesandten Handelsbriefe, Buchungsbelege und, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind, auch Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen, sind geordnet aufzubewahren, und zwar

1. Bücher, Inventare und Bilanzen zehn Jahre,
2. Aufzeichnungen, empfangene Handelsbriefe, Wiedergaben der abgesandten Handelsbriefe, Buchungsbelege und sonstige Unterlagen sieben Jahre, sofern nicht in anderen Steuergesetzen kürzere Aufbewahrungsfristen bestimmt sind.

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluß des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Buch gemacht, das Inventar aufgestellt, die Bilanz festgestellt, der Handelsbrief empfangen oder abgesandt oder der Buchungsbeleg entstanden ist, ferner die Aufzeichnungen vorgenommen oder die sonstigen Unterlagen entstanden sind."

2. Folgende Vorschrift wird als neuer Absatz 9 eingefügt:

„(9) Die Wiedergabe der abgesandten Handelsbriefe (Kopie, Abdruck, Abschrift oder sonstige dauerhafte Wiedergabe des Wortlauts auf einem Schrift- oder Bildträger) muß mit der Urschrift übereinstimmen. Die übrigen in Absatz 8 Nr. 2 genannten Schriftstücke sind in Urschrift aufzubewahren; sie können statt dessen in Form einer verkleinerten Wiedergabe auf einem Bildträger aufbewahrt werden, wenn das Verfahren bei der Herstellung der Wiedergabe ordnungsmäßigen Grundsätzen entspricht und dabei gesichert ist, daß die Wiedergabe mit der Urschrift übereinstimmt; für Buchungsbelege gilt dies auch, soweit ihre geordnete Ablage in einem den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden Verfahren die Führung von Büchern und Konten ersetzt. Können hiernach Unterlagen nur in einer ohne Hilfsmittel nicht lesbaren Form vorgelegt werden, so hat der Betroffene auf Verlangen der Finanzbehörden oder der Gerichte auf seine Kosten die erforderliche Anzahl ohne Hilfsmittel lesbarer Reproduktionen vorzulegen; bei Ermittlungen oder Prüfungen in den Geschäftsräumen sind für verkleinerte Wiedergaben die erforderlichen Lesegeräte bereitzustellen."

3. Die bisherigen Absätze 9 und 10 werden Absätze 10 und 11.

§ 3

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 und des § 13 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes auch im Land Berlin.

§ 4

Dieses Gesetz tritt am Tage nach seiner Verkündung in Kraft.

Begründung

A.

Allgemeine Bemerkungen

Die Vorschriften des Handelsgesetzbuches über Handelsbücher (Vierter Abschnitt des Ersten Buchs, §§ 38 ff.) sind seit der Jahrhundertwende im wesentlichen unverändert geblieben. Demgegenüber haben sich die kaufmännische Buchführung und das sonstige kaufmännische Rechnungswesen durch die Wandlung der wirtschaftlichen Verhältnisse und den technischen Fortschritt, nicht zuletzt auch durch die immer notwendiger gewordenen Rationalisierungsmaßnahmen grundlegend geändert. Die Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle in dickleibigen Folianten ist abgelöst worden durch neuartige, technisch hochentwickelte Buchführungsverfahren unter Einsatz immer komplizierterer Maschinen.

Die Regelung des Handelsgesetzbuches hat sich lange Zeit als elastisch genug erwiesen und dieser Entwicklung keine unüberwindlichen Hindernisse bereitet. In der letzten Zeit hat jedoch die kaufmännische Handhabung, bedingt durch wirtschaftliche Notwendigkeiten, Bewertungs-, Inventarisierungs- und Aufbewahrungsmethoden entwickelt, die mit dem geltenden Recht nicht mehr zu vereinbaren sind, und deshalb eine Anpassung des Rechts an die Notwendigkeiten der Praxis erfordern.

Die sich ständig vergrößernde Masse des geschäftlichen Schriftgutes hat den Bundesgesetzgeber schon einmal dazu genötigt, die Frist für die Aufbewahrung des geschäftlichen Schriftgutes zu verkürzen (vgl. Gesetz zur Abkürzung handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Aufbewahrungsfristen vom 2. März 1959 — Bundesgesetzbl. I S. 77). Der größte Teil des handels- und steuerrechtlich aufbewahrungspflichtigen Schriftgutes braucht danach statt zehn Jahre nurmehr sieben Jahre aufbewahrt zu werden. Diese Maßnahme hat die Wirtschaft zwar nicht unwesentlich entlastet, sie reicht aber insbesondere für Großunternehmen nicht aus. Es müssen daher andere Wege beschritten werden, um der Wirtschaft die Aufbewahrung der handels- und steuerrechtlich bedeutsamen Unterlagen zu erleichtern. Nach dem heutigen Stand der Technik bietet sich dafür vor allem das Mikrofilmverfahren an. Dazu bedarf es jedoch einer Gesetzesänderung, denn nach geltendem Recht müssen bestimmte Unterlagen im Original aufbewahrt werden.

Weite Kreise der Wirtschaft sind ferner dadurch erheblich belastet, daß nach geltendem Recht das jährliche Inventar — von bestimmten Ausnahmen abgesehen — auf Grund einer körperlichen Bestandsaufnahme aufgestellt werden muß, die kurz vor oder nach dem Bilanzstichtag durchzuführen ist. Die Praxis hat demgegenüber seit langem in der sog. permanenten Inventur ein Verfahren entwickelt, das unter bestimmten Voraussetzungen bei gewissen Wirtschaftsgütern gestattet, die körperliche Bestandsaufnahme auf verschiedene Zeitpunkte im Laufe des Geschäftsjahres zu verteilen oder nurmehr in größeren Abständen durchzuführen. Dieses Verfahren, dessen Vereinbarkeit mit dem Gesetzesrecht bezweifelt werden kann, gewohnheitsrechtlich aber anerkannt ist, bedarf gesetzlicher Regelung, um Gesetzesrecht und gewohnheitsrechtliche Handhabung wieder in Einklang zu bringen. Darüber hinaus muß die Entwicklung weiterer Verfahren gestattet werden, welche die Arbeiten zum Jahresschluß dadurch entlasten, daß das Inventar eine gewisse Zeit vor oder nach dem Bilanzstichtag aufgestellt werden kann.

Schließlich haben sich hinsichtlich der Bewertung der Vermögensgegenstände gewisse Grundsätze entwickelt, die zu Vereinfachungszwecken eine Zusammenfassung von Vermögensgegenständen zu Bewertungsgruppen und eine Festbewertung bestimmter Bestände erlauben. Da diese Grundsätze einer sicheren gesetzlichen Grundlage entbehren, sollten sie angesichts ihrer praktischen Bedeutung ausdrücklich gesetzlich geregelt werden.

Die in dem Entwurf zu diesen Zwecken getroffenen Vorschriften bilden nach ihrem sachlichen Inhalt geordnet folgende drei Gruppen:

1. Zulassung der Aufbewahrung bestimmter Unterlagen in der Form einer verkleinerten Wiedergabe, insbesondere in der Form von Mikrokopien:

   § 38 Abs. 2 HGB (§ 1 Nr. 1 des Entwurfs), Aufhebung des § 41 Abs. 2 HGB (§ 1 Nr. 4 des Entwurfs),

   §§ 44 bis 44 b HGB (§ 1 Nr. 5 des Entwurfs),
   § 47 a HGB (§ 1 Nr. 6 des Entwurfs),
   § 162 Abs. 8, 9 RAO (§ 2 des Entwurfs);

2. Ergänzung der Vorschriften über die Aufstellung des Inventars:

   § 39 Abs. 3 und 4 HGB (§ 1 Nr. 2 des Entwurfs);

3. Regelung der Gruppenbewertung und der Festbewertung:

   § 40 Abs. 4 HGB (§ 1 Nr. 3 des Entwurfs).

B.

Bemerkungen zu den einzelnen Vorschriften

I.

Änderungen des Handelsgesetzbuches (§ 1 des Entwurfs)

Zu § 1 Nr. 1 (§ 38 Abs. 2 HGB)

Die Neufassung des § 38 Abs. 2 HGB paßt den Wortlaut der Vorschrift ohne wesentliche sachliche Neuerungen an die veränderten Verhältnisse an.

Die Vorschrift ist bisher schon so verstanden worden, daß der Kaufmann eine Abschrift der abgesandten Handelsbriefe nicht gerade in der Form einer Kopie oder eines Abdruckes zurückbehalten muß, sondern daß auch eine sonstige Wiedergabe der Urschrift genügt. Gewisse Anforderungen an die Form der Wiedergabe ergeben sich jedoch daraus, daß die Zurückbehaltung der Wiedergabe ihren Zweck nur erfüllen kann, wenn auf Grund der Wiedergabe zumindest während der Aufbewahrungsfrist der Inhalt der abgesandten Handelsbriefe zuverlässig und leicht festgestellt werden kann.

In der Neufassung des § 38 Abs. 2 HGB wird daher neben der Aufbewahrung einer Kopie, eines Abdruckes oder einer Abschrift auch die Zurückbehaltung sonstiger Wiedergaben der Urschrift zugelassen. Mit der Gestattung der Wiedergabe auf einem Schrift- oder Bildträger wird die Aufbewahrung abgesandter Handelsbriefe nicht nur in der Form von Foto- oder Mikrokopien, sondern auch in der Form von Lochkarten oder Lochstreifen ermöglicht.

Um sicherzustellen, daß die Wiedergabe ihren Zweck erfüllen kann, wird jedoch ausdrücklich gefordert, daß sie dauerhaft sein muß. Eine Wiedergabe auf einem Magnetband dürfte nach dem gegenwärtigen Stand der Technik dieser Anforderung beispielsweise nicht genügen. Aus dem gleichen Grunde ist die Wiedergabe auf einem Tonträger (Tonband) ausgeschlossen worden. Sie wäre nach der Art des Wiedergabeträgers und wegen der jederzeitigen Löschungsmöglichkeit nicht dauerhaft genug, ganz davon abgesehen, daß auch sonstige Gründe die Verwendbarkeit von Tonbändern ausschließen, da sie die mit der Aufbewahrungspflicht verfolgten Zwecke nicht ausreichend gewährleisten.

Daß die Wiedergabe mit der Urschrift des abgesandten Handelsbriefes übereinstimmen muß, versteht sich an sich von selbst. In der Praxis der Gerichte haben sich jedoch Schwierigkeiten daraus ergeben, daß vielfach unvollständige Abschriften aufbewahrt werden, insbesondere vorgedruckte Teile der Urschrift (z. B. allgemeine Geschäftsbedingungen) nicht wiedergegeben worden sind. Durch die ausdrückliche Erwähnung der Übereinstimmung im Gesetzestext sollen deshalb die Kaufleute auf ihre Pflicht zur vollständigen Wiedergabe der Urschrift besonders hingewiesen werden. Hinzu kommt, daß dieser Hinweis bei anderen aufbewahrungspflichtigen Unterlagen aus sachlichen Gründen im Gesetz besonders erwähnt werden muß (vgl. § 44 a Abs. 1 HGB i. d. F. des § 1 Nr. 5 des Entwurfs). Deshalb empfiehlt es sich, auf die Übereinstimmung mit der Urschrift auch bei den Wiedergaben der abgesandten Handelsbriefe hinzuweisen, um etwaige unzutreffende Rückschlüsse aus dem Fehlen dieses Erfordernisses zu vermeiden.

Die Neufassung regelt nur noch die Pflicht, Wiedergaben der abgesandten Handelsbriefe zurückzubehalten. Die bisher in der Vorschrift enthaltene weitere Verpflichtung, diese Wiedergaben sowie die empfangenen Handelsbriefe geordnet aufzubewahren, ist nach § 44 HGB (i. d. F. des § 1 Nr. 5 des Entwurfs) übernommen worden (vgl. § 44 Abs. 1 Nr. 2 und 3), wo alle handelsrechtlichen Aufbewahrungspflichten zusammengefaßt worden sind.

Zu § 1 Nr. 2 (§ 39 Abs. 3 und 4 HGB)

Aus den in den Allgemeinen Bemerkungen dargelegten Gründen müssen die Vorschriften des § 39 HGB über die Inventaraufstellung geändert und ergänzt werden. Im einzelnen handelt es sich um drei Änderungen:

a) gesetzliche Regelung der sog. permanenten Inventur;

b) Zulassung einer Vorverlegung oder Verschiebung der jährlichen Inventur unter wertmäßiger Fortschreibung oder Rückrechnung auf den Bilanzstichtag;

c) Aufhebung der bisherigen Ausnahme für eine Inventaraufstellung in jedem zweiten Jahr.

Zu a)

Nach § 39 Abs. 1 und 2 HGB ist der Kaufmann verpflichtet, für den Schluß eines jeden Geschäftsjahres ein Inventar aufzustellen, in dem er seine Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert zu verzeichnen hat. Zur Inventaraufstellung bedarf es regelmäßig einer körperlichen Bestandsaufnahme am Schluß des Geschäftsjahres. Der neue § 39 Abs. 3 HGB stellt klar, daß bestimmte Vermögensgegenstände auch ohne diese körperliche Bestandsaufnahme in das Inventar aufgenommen werden können, wenn der Bestand an Vermögensgegenständen der betreffenden Art nach Menge und Wert durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden anderen Verfahrens auch ohne die körperliche Bestandsaufnahme für den genannten Zeitpunkt festgestellt werden kann. Damit wird der Zwang zu einer körperlichen Bestandsaufnahme auf den Bilanzstichtag gelockert und die sog. permanente Inventur im Einklang mit den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung nunmehr auch gesetzlich anerkannt. Der für den Bilanzstichtag ausgewiesene buchmäßige Bestand kann, sofern seine Feststellung zuverlässig ist, ohne körperliche Bestandsaufnahme auf den Bilanzstichtag in das Inventar übernommen und der Bilanz zugrunde gelegt werden. Welche Anforderungen erfüllt sein müssen, damit der Buchbestand die nötige Zuverlässigkeit besitzt, bleibt den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung überlassen. Nach den bisher entwickelten Grundsätzen wird die permanente Inventur vor allem bei Gegenständen des Vorratsvermögens und des beweglichen Anlagevermögens für zulässig erachtet, wenn

a) ein fortlaufendes Verzeichnis über alle Zu- und Abgänge (Lagerbuch, Bestandsverzeichnis, Anlagekartei) geführt wird, das hinsichtlich der Angaben über Anschaffungszeitpunkt, Anschaffungspreis usw. und hinsichtlich des Nachweises dieser Angaben strengen Anforderungen genügt, und wenn

b) die Übereinstimmung von Soll- und Istbestand, wenn auch nicht am Bilanzstichtag, so doch (wie z. B. beim Vorratsvermögen) durch eine körperliche Bestandsaufnahme im Laufe des Geschäfts-

jahres oder (wie z. B. beim beweglichen Anlagevermögen) in anderen regelmäßigen Abständen überwacht und gewährleistet wird.

Durch die Verweisung auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung kann auf eine ins einzelne gehende gesetzliche Regelung verzichtet werden. Zugleich wird erreicht, daß die Anforderungen, bei deren Erfüllung von einer körperlichen Bestandsaufnahme am Schluß des Geschäftsjahres abgesehen werden kann, auch künftigen Änderungen der Verhältnisse und der Erkenntnisse von Praxis und Wissenschaft durch eine Fortentwicklung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sich anpassen, ohne daß es einer Gesetzesänderung bedarf.

Zu b)

Die wesentlichste Neuerung für die Inventaraufstellung enthält der neue § 39 Abs. 4 HGB. Diese Vorschrift soll eine Inventurmethode zulassen, die erst vor kurzem entwickelt worden ist und deren Vereinbarkeit mit dem geltenden Recht zweifelhaft ist. Während bei der permanenten Inventur ein buchmäßiger Bestand ohne gleichzeitige Nachprüfung durch eine körperliche Bestandsaufnahme in das Inventar auf den Schluß des Geschäftsjahres übernommen werden darf, brauchen bei dieser Methode bestimmte Vermögensgegenstände überhaupt nicht mehr in das auf den Bilanzstichtag aufzustellende Inventar aufgenommen zu werden. Damit würde für diese Vermögensgegenstände die Grundlage ihres Wertansatzes in der Bilanz fehlen. Ihre ordnungsmäßige Bewertung auf den Bilanzstichtag muß deshalb auf andere Weise gewährleistet sein:

1. Die Vermögensgegenstände müssen in einem besonderen Inventar verzeichnet werden, das auf einen einige Zeit vor oder nach dem Bilanzstichtag liegenden Zeitpunkt aufgestellt wird (Absatz 4 Nr. 1).
2. Durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahrens muß gesichert sein, daß der Wert des am Bilanzstichtag vorhandenen Bestandes der Vermögensgegenstände ordnungsmäßig ermittelt werden kann; dies geschieht dadurch, daß von dem Gesamtwert, den der in dem besonderen Inventar festgestellte Bestand der Vermögensgegenstände hat, der Wert der Zu- und Abgänge zwischen dem Zeitpunkt der Aufstellung des besonderen Inventars und dem Bilanzstichtag hinzugerechnet und abgezogen wird (Absatz 4 Nr. 2).

Dieses Verfahren hat für den Kaufmann den großen Vorteil, daß er einen Teil der Inventurarbeiten, die sonst an dem ohnehin überlasteten Jahresschluß geleistet werden müssen, auf einen ruhigeren Zeitpunkt vor oder nach dem Bilanzstichtag verlegen kann. Ein auf einen Zeitpunkt vor dem Bilanzstichtag aufgestelltes Inventar kann außerdem entscheidend dazu beitragen, daß die Bilanzaufstellung beschleunigt und zu einem dem Bilanzstichtag nahen Zeitpunkt abgeschlossen werden kann, was im Interesse des Kaufmanns selbst wie seiner Gläubiger höchst erwünscht ist. Allerdings wird das Verfahren nur für bestimmte Arten von Vermögensgegenständen und nur dann angewendet werden können, wenn das Rechnungswesen des Kaufmanns besonderen Anforderungen genügt. Insbesondere müssen zuverlässige Unterlagen über die wertmäßigen Veränderungen (Zu- und Abgänge) zwischen der Aufstellung des besonderen Inventars und dem Bilanzstichtag vorhanden sein. Für die Einbeziehung in das Verfahren werden sich im allgemeinen auch nur Vermögensgegenstände eignen, die geringen Preisschwankungen unterliegen oder bei denen die zur Beachtung des Niederstwertprinzips erforderlichen Wertkorrekturen auf den Bilanzstichtag sicher genug geschätzt werden können. Auch hier sollen in dem Gesetz die Anforderungen im einzelnen nicht festgelegt werden, sondern den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung überlassen bleiben, die Voraussetzungen zu bestimmen, unter denen das Wertfortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahren es mit ausreichender Zuverlässigkeit ermöglicht, den am Schluß des Geschäftsjahres vorhandenen Bestand an Vermögensgegenständen der betreffenden Art ordnungsmäßig zu bewerten.

Hervorzuheben ist noch, daß der Kaufmann in der Wahl des Zeitpunkts, auf den das besondere Inventar aufgestellt wird, nicht völlig frei sein soll. Das besondere Inventar muß auf einen Tag aufgestellt werden, der nicht mehr als drei Monate vor und nicht mehr als zwei Monate nach dem Bilanzstichtag liegt. Der Abstand zum Bilanzstichtag darf nicht zu groß sein, weil sonst die Fehlerquellen einer lediglich wertmäßigen Fortschreibung oder Rückrechnung zu groß werden könnten. Bei Verschiebung der Inventaraufstellung auf einen Zeitpunkt nach dem Bilanzstichtag muß der Zeitraum noch mehr beschränkt werden, weil sonst die Aufstellung der Jahresbilanz zu lange verzögert werden könnte.

Dem Kaufmann ist es überlassen, ob er das besondere Inventar auf Grund einer körperlichen Bestandsaufnahme aufstellt oder ob er, sofern die besonderen Voraussetzungen hierfür gegeben sind, den in dem Zeitpunkt der Aufstellung des Inventars vorhandenen Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert in einem nach dem neuen § 39 Abs. 3 HGB zulässigen anderen Verfahren feststellt.

Zu c)

Der bisherige § 39 Abs. 3 HGB, der es dem Kaufmann gestattet, unter bestimmten Voraussetzungen ausnahmsweise nur alle zwei Jahre ein Inventar aufzustellen, soll nach dem Entwurf nicht aufrechterhalten werden. Diese handelsrechtliche Ausnahmeregelung hat keine praktische Bedeutung erlangt, weil steuerrechtlich eine jährliche Aufstellung des Inventars erforderlich ist. Auf die jährliche Inventur kann steuerrechtlich auch künftig nicht verzichtet werden, da die Einkommenbesteuerung im Interesse zeitnaher Besteuerungsgrundlagen keinen längeren Zeitraum als ein Jahr umfassen kann und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gefährdet wäre, wenn die Kaufleute, die auf Grund der handelsrechtlichen Ausnahmeregelung nur alle zwei Jahre ein Inventar aufstellen würden, in den Zwischenjahren lediglich auf der Grundlage geschätzter Bestände besteuert werden könnten. Im Rahmen

eines Gesetzes, welches das geltende Recht auf dem Gebiet des kaufmännischen Rechnungswesens den heutigen Verhältnissen anpassen soll, wäre es nicht sinnvoll, eine handelsrechtliche Regelung aufrechtzuerhalten, die aus steuerrechtlichen Gründen keine praktische Auswirkung erlangen kann.

Zu § 1 Nr. 3 (§ 40 Abs. 4 HGB)

Der neue § 40 Abs. 4 HGB ergänzt die allgemeinen handelsrechtlichen Bewertungsvorschriften durch Sonderregelungen, die zwei bisher mehr oder weniger neben dem Gesetz entwickelten Bewertungsverfahren eine sichere Rechtsgrundlage geben sollen. *Abs. 4 Nr. 1* läßt die sog. Gruppenbewertung ausdrücklich zu. Die allgemeinen Bewertungsvorschriften des Handelsgesetzbuches beruhen auf dem Grundsatz der Einzelbewertung. Jeder einzelne Vermögensgegenstand muß, auch wenn mehrere Vermögensgegenstände derselben Art vorhanden sind oder sonstige Gründe eine zusammenfassende Bewertung mehrerer Vermögensgegenstände möglich machen würden, grundsätzlich für sich allein bewertet werden. Unter besonderen Umständen kann es aber insbesondere wegen des Mißverhältnisses zwischen dem Arbeitsaufwand und dem zu erwartenden Erfolg in der Bewertungsgenauigkeit unzumutbar sein, bei einem größeren Bestand an Vermögensgegenständen jeden einzelnen Gegenstand gesondert zu bewerten. Im Rahmen der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ist es deshalb schon bisher für zulässig erachtet worden, annähernd gleichwertige Vermögensgegenstände, die nicht notwendig gleichartig zu sein brauchen, oder gleichartige Vermögensgegenstände, die zwar nicht annähernd gleichwertig sind, bei denen aber nach der Art des Bestandes oder auf Grund sonstiger Umstände ein Mittelwert bekannt ist, zu einer Gruppe zusammenzufassen und als Gruppe in dem Inventar und in der Bilanz zu bewerten. Der Entwurf erkennt dieses Verfahren, soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, ausdrücklich handelsrechtlich an.

Abs. 4 Nr. 2 behandelt die sog. Festbewertung. Bei den Gegenständen des Anlagevermögens, insbesondere des beweglichen Anlagevermögens, und bei den Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen (vgl. § 131 Abs. 1 A III Nr. 1 des Aktiengesetzes) des Vorratsvermögens kommt es vor, daß ein bestimmter Bestand an Vermögensgegenständen in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung über längere Zeiträume hinweg nur geringen Veränderungen unterliegt. In diesen Fällen ist es schon bisher nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung, insbesondere bei Unzumutbarkeit der jährlichen Bestandsaufnahme und Bewertung, für zulässig erachtet worden, den Bestand zur Vereinfachung der Inventur, nicht auch zum Ausgleich von Preisschwankungen, mit einer gleichbleibenden Menge und mit einem gleichbleibenden Wert anzusetzen. Der Entwurf erkennt diese Handhabung ausdrücklich an, soweit sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht (Absatz 4 Nr. 2 Satz 1). Er fordert, was ebenfalls weitgehend schon der bisherigen Praxis entspricht, daß in der Regel alle drei Jahre durch eine körperliche Bestandsaufnahme zu überprüfen ist, ob der Ansatz der bisherigen Menge und des bisherigen Werts noch gerechtfertigt ist (Abs. 4 Nr. 2 Satz 2).

Zu § 1 Nr. 4 (§ 41 Abs. 2 HGB)

Einer besonderen Erlaubnis, daß das Inventar und die Bilanz, statt sie in ein Buch einzuschreiben, jedesmal gesondert aufgestellt werden können (§ 41 Abs. 2 Satz 1 HGB), bedarf es unter den heutigen Verhältnissen nicht mehr. Die Pflicht zur geordneten Aufbewahrung der Inventare und Bilanzen (§ 41 Abs. 2 Satz 2 HGB) soll nach dem Entwurf auch für diese Unterlagen in die allgemeine Vorschrift über die aufbewahrungspflichtigen Schriftstücke (§ 44 HGB i. d. F. des § 1 Nr. 5 des Entwurfs) übernommen werden.

Zu § 1 Nr. 5 (§§ 44 bis 44 b HGB)

In den neuen §§ 44 bis 44 b HGB faßt der Entwurf die Vorschriften über die Aufbewahrung des kaufmännischen Schriftguts zusammen. § 44 bestimmt, welche Unterlagen der Kaufmann aufzubewahren hat. § 44 a läßt es zu, empfangene Handelsbriefe und Buchungsbelege statt im Original in anderer Form, insbesondere in Form einer Mikrokopie, aufzubewahren. § 44 b bestimmt, wie lange die Unterlagen aufbewahrt werden müssen.

Zu § 44

In *Absatz 1* sind die Unterlagen aufgeführt, die der Kaufmann aufbewahren muß; ohne wesentliche sachliche Änderung sind die bisher verstreuten Vorschriften über aufbewahrungspflichtige Unterlagen hier zusammengefaßt. Die Pflicht zur Aufbewahrung der Handelsbücher, Inventare und Bilanzen (Abs. 1 Nr. 1) folgt im geltenden Recht aus § 44 Abs. 1, § 41 Abs. 2 Satz 2 HGB. Empfangene Handelsbriefe (Absatz 1 Nr. 2) und die Wiedergaben abgesandter Handelsbriefe (Absatz 1 Nr. 3) sind ebenfalls schon nach geltendem Recht aufbewahrungspflichtig (§ 38 Abs. 2 HGB). Neu ist, daß nunmehr ausdrücklich auch die Belege für Buchungen in den nach § 38 Abs. 1 HGB zu führenden Büchern (Buchungsbelege) als aufbewahrungspflichtig aufgeführt werden (Absatz 1 Nr. 4). Auch dies stellt jedoch inhaltlich keine Änderung gegenüber dem geltenden Recht dar; schon bisher ist es als eine aus den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung folgende Nebenpflicht zur Buchführungspflicht angesehen worden, daß die den einzelnen Buchungen zugrunde liegenden Belege gesondert aufbewahrt werden müssen (vgl. Abschnitt I Nr. 12 der „Richtlinien zur Organisation der Buchführung" von 1937). Der Entwurf beschränkt sich darauf, die Aufbewahrung der Buchungsbelege anzuordnen. Welche Unterlagen als Buchungsbelege geeignet sind und inwieweit eine Verpflichtung besteht, bestimmte Unterlagen als Belege zurückzubehalten, überläßt der Entwurf den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung. Dies erscheint geboten, da insbesondere im bankmäßigen Scheck- und Überweisungsverkehr schon heute bestimmte Buchungsunterlagen bei den beteiligten Instituten nur durchlaufen.

Was als Handelsbrief anzusehen ist, ist im geltenden Recht nicht näher bestimmt. Daraus haben sich nicht unerhebliche Auslegungsschwierigkeiten ergeben. Wegen der Vielfalt der geschäftlichen Verhältnisse wird auch künftig auf eine nähere gesetzliche Umschreibung verzichtet werden müssen und nur nach den Umständen des Einzelfalls beurteilt werden können, ob ein Schriftstück als ein Handelsbrief anzusehen ist. Um jedoch der Auslegung des Begriffes einen gewissen festen Anhaltspunkt zu geben, stellt *Absatz 2* ausdrücklich klar, daß Handelsbriefe nur Schriftstücke sind, die ein Handelsgeschäft betreffen. Zu den Handelsbriefen werden danach Schriftstücke zu rechnen sein, welche die Vorbereitung, den Abschluß, die Durchführung oder die Rückgängigmachung eines Handelsgeschäfts zum Gegenstand haben.

Zu § 44 a

Bei den abgesandten Handelsbriefen versteht es sich von selbst, daß der Kaufmann, der sie absendet, nicht das Original, sondern nur eine Abschrift oder sonstige Wiedergabe der Urschrift zurückbehalten und aufbewahren kann (vgl. § 38 Abs. 2 HGB sowie § 1 Nr. 1 des Entwurfs und die Bemerkungen dazu). Dagegen muß mangels einer gegenteiligen Sonderregelung angenommen werden, daß nach geltendem Recht alle anderen handelsrechtlich aufbewahrungspflichtigen Schriftstücke im Original aufbewahrt werden müssen. Diese Rechtslage hat, wie bereits in den einleitenden Bemerkungen erwähnt worden ist, wegen des Anwachsens des geschäftlichen Schriftverkehrs zu einer außerordentlichen Belastung der Wirtschaft geführt, die trotz der Verkürzung der Aufbewahrungsfristen für den umfangreichsten Teil des aufbewahrungspflichtigen Schriftguts auch heute noch als besonders drückend empfunden wird. Es wird daher seit langem gefordert, die Pflicht zur Aufbewahrung der Urschriften aufzulockern und die Aufbewahrung von im Mikrofilmverfahren hergestellten Verkleinerungen (Mikrokopien) an Stelle der Urschriften zu gestatten. Es dürfte nunmehr möglich sein, dieser Forderung zu entsprechen.

Das im Ausland seit langem angewandte Mikrofilmverfahren wird auch in Deutschland seit Jahren praktisch erprobt. Der Ausschuß für wirtschaftliche Verwaltung im Rationalisierungskuratorium der Deutschen Wirtschaft hat Grundsätze entwickelt, die durch eine Reihe von Anforderungen an Art und Zeitpunkt der Verfilmung, die Ordnung der zu verfilmenden Unterlagen, die Behandlung von Fehlverfilmungen usw. dafür sorgen sollen, daß die verfilmten Unterlagen so originalgetreu, vollständig und geordnet wiedergegeben werden, daß die Originale ohne Nachteile vernichtet werden können. Auf der Grundlage dieser „Grundsätze für die Mikroverfilmung gesetzlich aufbewahrungspflichtiger Unterlagen" hat die Finanzverwaltung — zuerst durch entsprechende Ermächtigungen an einzelne Unternehmen, später durch allgemeinere Verwaltungsvorschriften (vgl. die Ländererlasse vom April/Mai 1962, Bundessteuerblatt II vom 14. Juni 1962 S. 114 ff) — Erfahrungen mit der Aufbewahrung von Unterlagen in der Form von Mikrofilmen gesammelt, die durchaus positive Ergebnisse gezeigt haben. Die Mikroverfilmung hat zwar den Nachteil, daß die Feststellung, ob die Urschrift vor der Verfilmung gefälscht oder verfälscht worden war, erschwert oder ausgeschlossen sein kann, weil bestimmte kriminaltechnische Untersuchungen zur Erkennung dieser Handlungen nur an der Urschrift vorgenommen werden können, aber nicht mehr möglich sind, wenn nur noch Mikrokopien zur Verfügung stehen. Diesen Nachteilen stehen aber andere mindestens ebenso wesentliche Vorteile der Mikroverfilmung gegenüber. Nach der Verfilmung ist es praktisch ausgeschlossen, daß noch Unterlagen verfälscht oder falsche Unterlagen unterschoben werden. Wenn die Verfilmung, wie dies die Grundsätze verlangen, möglichst frühzeitig erfolgt, werden durch die Mikroverfilmung Fälschungs- und Verfälschungsmöglichkeiten ausgeschlossen, die bei der Aufbewahrung der Urschriften eine erhebliche Rolle spielen können. Die Mikrofilme können wegen ihres geringen Raumbedarfs auch wirksamer als die Urschriften durch entsprechenden Verschluß gegen Veränderungen durch Dritte, gegen Brand und gegen Diebstahl geschützt werden. In Notfällen lassen sich die leicht zu befördernden Filmrollen schnell in Sicherheit bringen. Abgesehen von der Raumersparnis, in der naturgemäß der Hauptvorteil der Aufbewahrung von Mikrofilmen besteht, hat das Verfahren aber auch noch andere innerbetriebliche Vorteile. Vor allem lassen sich Unterlagen, deren Heraussuchen bei Aufbewahrung der Originale längere Zeit in Anspruch nehmen würde, in einem leicht überschaubaren Mikrofilmarchiv innerhalb kürzester Frist feststellen.

Der neue § 44 a HGB soll aus diesen Gründen gestatten, daß bestimmte handelsrechtlich aufbewahrungspflichtige Unterlagen künftig in der Form von Mikrokopien aufbewahrt werden dürfen.

§ 44 a HGB läßt diese Aufbewahrungsform für empfangene Handelsbriefe (Absatz 1) und für Buchungsbelege (Absatz 2) zu. Die abgesandten Handelsbriefe brauchen in § 44 a nicht erwähnt zu werden, weil bei ihnen ohnehin nur die Zurückbehaltung einer Wiedergabe in Betracht kommt und diese Wiedergabe nach § 38 Abs. 2 HGB in der Fassung des § 1 Nr. 1 des Entwurfs auch eine Mikrokopie sein kann. Für Handelsbücher, Inventare und Bilanzen sollen Verfilmungen nicht zugelassen werden. Die Bedeutung dieser Unterlagen erfordert es, daß sie im Original zur Verfügung stehen. Ihre Aufbewahrung macht auch nicht solche raummäßigen Schwierigkeiten, daß auch ihre Verfilmung zur Entlastung der Wirtschaft notwendig wäre.

In neueren Buchungsverfahren, insbesondere bei der sog. Offene-Posten-Buchführung, wird in zunehmendem Maße die Führung von Büchern und Konten durch eine geordnete Ablage von Buchungsbelegen ersetzt. Absatz 2 stellt ausdrücklich klar, daß die Buchungsbelege auch in diesem Falle, obwohl sie neben ihrem eigentlichen Belegszweck auch die Funktion von Handelsbüchern erfüllen, verfilmt werden dürfen. Soweit die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung die geordnete Ablage der Buchungsbelege als Ersatz für Bücher oder Konten zulassen, können auch Mikrokopien der Buchungsbelege die-

sen Zweck erfüllen. Die Zulassung der Mikroverfilmung würde auch nicht unerheblich an Bedeutung verlieren, wenn Buchungsbelege, welche die Funktion von Handelsbüchern erfüllen, im Original aufbewahrt werden müßten.

§ 44 a HGB gestattet die Aufbewahrung der empfangenen Handelsbriefe und Buchungsbelege in der Form einer verkleinerten Wiedergabe auf einem Bildträger. Diese allgemeine Ausdrucksweise unter Vermeidung der Begriffe „Mikroverfilmung", „Mikrofilmverfahren" ist gewählt worden, um die gesetzliche Regelung nicht zu sehr auf den gegenwärtigen Stand der Technik und die heute gebräuchliche technische Ausdrucksweise abzustellen.

Die Aufbewahrung in der Form von Mikrokopien wird davon abhängig gemacht, daß das Verfahren bei der Herstellung der Wiedergaben ordnungsmäßigen Grundsätzen entspricht und gesichert ist, daß die Wiedergabe mit der Urschrift übereinstimmt. Diese Ausdrucksweise ist gewählt worden, um zu vermeiden, die bereits erwähnten Grundsätze des Ausschusses für wirtschaftliche Verwaltung, die nach dem derzeitigen Stand der Entwicklung die bei der Mikroverfilmung zu beachtenden Grundsätze zusammenfassen, ausdrücklich zu nennen und dadurch eventuell die weitere Entwicklung zu beengen.

Zu § 44 b

Die Vorschrift ändert den Beginn und die Dauer der im geltenden Recht bestimmten Aufbewahrungsfristen für die handelsrechtlich aufbewahrungspflichtigen Unterlagen nicht (vgl. § 44 HGB). Ausdrücklich erwähnt werden jedoch nunmehr auch die Buchungsbelege. Sie sollen wie die empfangenen Handelsbriefe und die Wiedergaben abgesandter Handelsbriefe sieben Jahre aufbewahrt werden müssen. Der in § 44 a Abs. 2 HGB in der Fassung des § 1 Nr. 5 des Entwurfs besonders erwähnte Fall, daß die Buchungsbelege durch ihre geordnete Ablage zugleich die Funktion von Handelsbüchern haben, ist in § 44 b nicht besonders geregelt. Daraus folgt, daß diese Buchungsbelege, die den Handelsbüchern gleichstehen, wie diese zehn Jahre aufbewahrt werden müssen. Es wäre unerwünscht, wenn Handelsbücher und Buchungsbelege, die die gleiche Funktion erfüllen, unterschiedlich lange aufbewahrt werden müßten. Es besteht auch kein Anlaß, die für Handelsbücher bestimmte Aufbewahrungsfrist von zehn Jahren für Buchungsbelege zu verkürzen, wenn sie die Funktion von Handelsbüchern erfüllen.

Zu § 1 Nr. 6 (§ 47 a HGB)

Die Befugnis des Kaufmanns, auf Grund des § 44 a HGB in der Fassung des § 1 Nr. 5 des Entwurfs empfangene Handelsbriefe und Buchungsbelege nur noch in der Form von Mikrokopien aufzubewahren, könnte zu unerwünschten Erschwerungen des Rechtsverkehrs führen, wenn sich der Kaufmann damit begnügen könnte, die Mikrokopien vorzulegen. § 47 a Satz 1 sieht deshalb vor, daß der Kaufmann, der diese Unterlagen nur in der Form einer verkleinerten Wiedergabe vorlegen kann, verpflichtet ist, neben der Wiedergabe die erforderliche Anzahl ohne Hilfsmittel lesbarer Reproduktionen auf seine Kosten beizubringen. Diese Verpflichtung soll den Kaufmann ohne Rücksicht darauf treffen, ob er die verkleinerte Wiedergabe innerhalb oder außerhalb eines gerichtlichen Verfahrens vorlegt, ob er zu der Vorlage verpflichtet ist oder die Unterlagen aus freien Stücken vorlegt. Neben der Reproduktion muß auch die verkleinerte Wiedergabe vorgelegt werden, damit die Möglichkeit besteht, die Reproduktion auf ihre Übereinstimmung mit der Mikrokopie zu überprüfen. Die Kosten der Reproduktionen muß der Kaufmann selbst tragen, weil sie infolge der in seinem Interesse gestatteten Aufbewahrung von Mikrokopien entstehen.

Nach § 38 Abs. 2 HGB in der Fassung des § 1 Nr. 1 des Entwurfs kann der Kaufmann auch die Wiedergabe abgesandter Handelsbriefe in der Form einer Mikrokopie oder in einer anderen Form aufbewahren, die ohne weitere Hilfsmittel nicht lesbar ist. Auch in diesen Fällen ist der Kaufmann verpflichtet, auf seine Kosten die erforderlichen Reproduktionen beizubringen (§ 47 a Satz 2).

II.

Änderungen des § 162 der Reichsabgabenordnung (§ 2 des Entwurfs)

Zu § 2 Nr. 1 (§ 162 Abs. 8 AO)

Die Neufassung des § 162 Abs. 8 AO lehnt sich an die Neufassung der §§ 44 und 44 b HGB an. Sie enthält keine sachliche Neuerung gegenüber dem geltenden Recht. Es wird der an sich selbstverständliche Grundsatz, daß die Bücher und die Unterlagen der Buchführung geordnet aufzubewahren sind, zum Ausdruck gebracht. Es bedeutet ebenfalls nichts Neues, wenn nunmehr auch empfangene Handelsbriefe, Wiedergaben abgesandter Handelsbriefe sowie Buchungsbelege ausdrücklich als aufzubewahrende Geschäftsunterlagen genannnt werden. Die Aufbewahrungsfristen sind nicht geändert worden. Im übrigen wird auf die Begründung zu den §§ 44 und 44 b HGB (§ 1 Nr. 5 des Entwurfs) Bezug genommen.

Zu § 2 Nr. 2 (§ 162 Abs. 9 AO)

In dem neu eingefügten § 162 Abs. 9 AO wird in Anlehnung an § 38 Abs. 2, § 44 a HGB auch für das Steuerrecht zugelassen, daß außer abgesandten Handelsbriefen auch die übrigen in § 162 Abs. 8 Nr. 2 AO genannten Geschäftsunterlagen in erleichterter Form aufbewahrt werden können. Es wird zudem klargestellt, daß es auch für das Steuerrecht genügt, wenn bei neueren Buchführungsverfahren, z. B. bei der Offene-Posten-Buchhaltung, diejenigen Buchungsbelege, die nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung in geordneter Ablage die Führung von Büchern und Konten ersetzen, ebenfalls nur mikroverfilmt aufbewahrt werden. Hinsichtlich dieser Erleichterungen wird auf die Begründung zu § 38 Abs. 2 und § 44 a HGB (§ 1 Nr. 1, § 1 Nr. 5 des Entwurfs) verwiesen. Damit durch die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen in verkleinerter Form das Besteuerungsverfahren nicht erschwert wird, be-

stimmt § 162 Abs. 9 Satz 3 AO, daß von denjenigen Geschäftsunterlagen, die in nur mit Hilfsmitteln lesbarer Form aufbewahrt werden, die erforderliche Anzahl von Reproduktionen auf Kosten des Vorlegungspflichtigen beizubringen sind. Insoweit entspricht die Vorschrift § 47 a HGB (§ 1 Nr. 6 des Entwurfs). Damit Ermittlungen auch in den Geschäftsräumen vorgenommen werden können, soll für das Besteuerungsverfahren außerdem vorgeschrieben werden, daß die zum Lesen der verkleinerten Wiedergaben erforderlichen Geräte bereitgestellt werden müssen.

III.

Schlußbestimmungen
(§§ 3, 4 des Entwurfs)

Zu § 3

Die Vorschrift enthält die übliche Berlin-Klausel.

Zu § 4

Das Gesetz soll im Interesse der Wirtschaft möglichst bald angewendet werden. Es soll deshalb am Tage nach seiner Verkündung in Kraft treten.

Bund, Länder oder Gemeinden werden durch die Ausführung des Gesetzes nicht mit Kosten belastet.

Anlage 2

Stellungnahme des Bundesrates

1. Die **Eingangsworte** sind wie folgt zu fassen:

   „Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:"

   Begründung

   Die Zustimmungbedürftigkeit ergibt sich aus § 2 i. V. m. Artikel 108 Abs. 3 Satz 2 GG, da die Neufassung des § 162 AO eine Verfahrensregelung (insbesondere die Fristbestimmung) enthält. Sie ergibt sich ferner daraus, daß Vorschriften des HGB und der AO, die ihre derzeitige Fassung durch das zustimmungsbedürftige Gesetz zur Abkürzung handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Aufbewahrungsfristen vom 2. März 1959 erhalten haben, förmlich geändert werden sollen.

2. **Zu § 1** (Änderung des Handelsgesetzbuches)

   Nr. 2 (§ 39 Abs. 3)

   Dem § 39 Abs. 3 ist folgender Satz 2 anzufügen:

   „Das Vorratsvermögen ist jedoch mindestens einmal jährlich durch eine körperliche Bestandsaufnahme festzustellen."

   Begründung

   Die der Regierungsvorlage beigefügte Begründung unterstellt, daß die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung eine körperliche Bestandsaufnahme irgendwann einmal im Laufe des Geschäftsjahres erheischen. Der Hinweis auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung im neuen Absatz 3 des § 39 HGB genügt aber nicht. Die Verpflichtung zur körperlichen Bestandsaufnahme muß nicht nur in der Gesetzesbegründung, sondern im Gesetz selbst zum Ausdruck gebracht werden.

Anlage 3

Auffassung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates

Die Bundesregierung nimmt zu den Änderungsvorschlägen des Bundesrates wie folgt Stellung:

Zu 1.

Der Auffassung des Bundesrates, daß das Gesetz seiner Zustimmung bedarf, vermag die Bundesregierung nicht zu folgen. Die Zustimmungsbedürftigkeit folgt insbesondere nicht aus der Änderung oder Ergänzung des § 162 der Reichsabgabenordnung. Bei den Vorschriften über die steuerrechtlichen Aufbewahrungspflichten und Aufbewahrungsfristen handelt es sich um Vorschriften materiell-rechtlicher Natur, nicht um eine Regelung des Verwaltungsverfahrens im Sinne des Artikels 84 Abs. 1 GG. Daß einzelne Vorschriften des HGB und der AO, die durch das Gesetz geändert werden sollen, ihre derzeitige Fassung durch ein mit Zustimmung des Bundesrates ergangenes Gesetz erhalten haben, ist nach der von der Bundesregierung ständig vertretenen Auffassung für die Frage, ob das Änderungsgesetz zustimmungsbedürftig ist, ohne Bedeutung. Die zu ändernden Vorschriften haben ihrerseits die Zustimmungsbedürftigkeit des früheren Gesetzes nicht begründet.

Zu 2.

Der Vorschlag des Bundesrates, in § 39 Abs. 3 des Handelsgesetzbuches ausdrücklich klarzustellen, daß beim Vorratsvermögen mindestens einmal jährlich eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen ist, sollte im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens geprüft werden.